

III. OTRAS DISPOSICIONES

MINISTERIO DE JUSTICIA

15170 *Resolución de 5 de junio de 2023, de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, en el recurso interpuesto contra la nota de calificación del registrador de la propiedad de Blanes, por la que se suspende la calificación de una escritura de disolución y liquidación de sociedad de gananciales e inventario, aceptación y adjudicación de herencia.*

En el recurso interpuesto por don Damián Moreno Maya, notario de Barcelona, contra la nota de calificación del registrador de la Propiedad de Blanes, don Silvino Navarro Gómez-Ferrer, por la que se suspende la calificación de una escritura de disolución y liquidación de sociedad de gananciales e inventario, aceptación y adjudicación de herencia.

Hechos

I

Mediante escritura autorizada el día 16 de diciembre de 2022 por el notario de Barcelona, don Damián Moreno Maya, con el número 3.717 de su protocolo, doña E. R. G., como cónyuge superviviente y heredera única y universal de su difunto esposo, don I. A. M., hacía inventario de los bienes que integraban la disuelta sociedad de gananciales de los mismos y la herencia del causante, liquidaba la disuelta sociedad de gananciales y aceptaba pura y simplemente la herencia, adjudicándose determinados bienes o partes indivisas de los mismos por dicha liquidación de sociedad conyugal y otros como heredera. En particular, las dos únicas fincas situadas en el municipio de Blanes que formaban parte de la sociedad de gananciales, inventariadas con los números 2 y 3 en la escritura, se las adjudicaba íntegramente por la participación que le corresponde en la sociedad de gananciales.

II

Presentada copia autorizada de dicha escritura en el Registro de la Propiedad de Blanes, fue objeto de la siguiente nota de suspensión de la calificación:

«Entrada: 6643 de fecha: 29/12/2022.

Notario/autorizante: Damián Moreno Maya.

Protocolo/expediente: 3717/2022.

Fecha documento: 16/12/2022.

Asiento: 1347 del diario: 115 vencimiento: 24/03/2023.

Presentante: Moreno Maya, Damián.

Se suspende la calificación del documento arriba referenciado por no acreditarse el pago, prórroga o prescripción del impuesto de plus valía.

Se puede aportar certificación expedido por el Cap de la Oficina de Blanes, del Consell Comarcal de la Selva, con su CSV.

Según RDGRN de fecha 10 de octubre de 2014, en las transmisiones a título gratuito, para levantar el cierre registral del art. 254.5 LH no basta con la mera comunicación al Ayuntamiento, sino que es exigible la liquidación, o en su caso autoliquidación, efectuada por el sujeto pasivo del impuesto de plusvalía. Razona la Dirección General que el art. 254.5 LH permite el levantamiento del cierre por la mera comunicación solo en el caso previsto en el art. 110.6.b de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, que se refiere a las transmisiones a título oneroso (para evitar que

en este tipo de transmisiones el adquirente, que no es el sujeto pasivo, pueda verse perjudicado por una actitud pasiva del transmitente), pero esta excepción no es extensible a las transmisiones a título gratuito (a las cuales les es exigible la liquidación o la autoliquidación efectuada por el sujeto pasivo, que en este tipo de transmisiones es el adquirente).

Esta suspensión de la calificación no provoca prórroga del asiento de presentación.

Contra el presente acuerdo de suspensión de calificación del Registrador (...)

Este documento ha sido firmado con firma electrónica cualificada por Silvino Navarro Gómez-Ferrer registrador/a de Registro Propiedad de Blanes a día diecisiete de enero del dos mil veintitrés.»

III

Contra la anterior nota de suspensión de calificación, don Damián Moreno Maya, notario de Barcelona, interpuso recurso el día 6 de marzo de 2023 mediante escrito en los siguientes términos:

«Expone:

I. Que el día 17 de enero de 2023 recibí por Signo notificación de calificación negativa de escritura autorizada por mí, en día 16 de diciembre de 2023, con el número 3717 de mi protocolo, por parte del Registro de la Propiedad de Blanes.

II. Que en dicho documento se solicita la inscripción una liquidación de sociedad de gananciales.

III. Que la calificación negativa alega: “en las transmisiones a título gratuito, para levantar el cierre registral del art. 254.5 LH no basta con la mera comunicación al Ayuntamiento, sino que es exigible la liquidación, o en su caso autoliquidación, efectuada por el sujeto pasivo del impuesto de plusvalía”.

IV. Que la totalidad de las fincas correspondientes al Registro de la Propiedad de Blanes las adquiere la compareciente por disolución de su sociedad de gananciales, siendo éste un acto no sujeto al impuesto de plusvalía municipal. En consecuencia, y tal y como se indica en la RDGRN de 3 de diciembre de 2020, es un acto no sujeto que no implica cierre registral.

V. Que las fincas de Blanes no se adjudican en ningún otro concepto, siendo en la totalidad de los derechos sobre las mismas adjudicadas por cuota de la compareciente en su propia sociedad de gananciales.

VI. En consecuencia, la calificación es incorrecta, no habiendo lugar al defecto señalado.

VII. Que el día 31 de enero de 2023 presenté solicitud de calificación sustitutoria ante el Registro de la Propiedad de Blanes, resultando el mismo día designado como sustituto el Registro Mercantil y de Bienes Muebles de Girona I.

VIII. El día 1 de febrero de 2023 presenté a través de Signo escrito de calificación sustitutoria, copia autorizada electrónica cualificada, y calificación negativa del Registro de la Propiedad de Blanes a los efectos de la realización de dicha calificación sustitutoria, pero recibo denegación del asiento de presentación: “Ha remitido este documento al Registro Mercantil de Girona. Debe realizar el envío del documento al Registro de la Propiedad correspondiente”.

IX. En base a que no se ha podido tramitar la calificación sustitutoria por negativa del Registro Mercantil y de Bienes Muebles de Girona I, solicita:

Primero. La interposición en plazo y forma de recurso gubernativo ante la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública contra la calificación del Registro de la Propiedad de Blanes del número de mi protocolo 3717 del año 2022.

Segundo. Que se estime dicho recurso y se proceda a la inscripción, al no haber lugar a la liquidación de plusvalía municipal en una liquidación de sociedad de gananciales.»

IV

El registrador de la Propiedad emitió informe confirmando la nota de suspensión de calificación en todos sus extremos y elevó el expediente a este Centro Directivo.

Fundamentos de Derecho

Vistos los artículos 18, 254.5 y 255 de la Ley Hipotecaria; 104 y siguientes del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales; 1, 2 y 11 de la Ordenanza Fiscal número 114.00 del Ayuntamiento de Blanes, reguladora del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana; las Resoluciones de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 21 de enero de 1993, 3 de junio, 28 de agosto, 15 de noviembre y 7 de diciembre de 2013, 30 de enero, 11 de junio, 10 de octubre y 27 de noviembre de 2014, 6 de mayo y 9 de diciembre de 2015, 11 de abril y 4 de julio de 2016, 12 de junio, 20 de octubre y 27 de noviembre de 2017, 13 de marzo y 15 de noviembre de 2019 y 9 de enero de 2020, y las Resoluciones de la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública de 8 de octubre y 3 de diciembre de 2020.

1. En el supuesto de hecho que ha dado lugar a este expediente, mediante escritura pública de liquidación de sociedad conyugal y aceptación y adjudicación de herencia, la heredera única del causante, que es además la esposa supérstite del mismo, acepta pura y simplemente la herencia de su difunto esposo y, tras inventariar los bienes que formaban parte de la extinta sociedad de gananciales de los mismos, lleva a cabo la liquidación de dicha sociedad de gananciales disuelta, procediendo a adjudicarse determinados bienes o participaciones indivisas de los mismos por su participación en la misma. El resto de dichos bienes ingresa en el caudal relicto, que también se adjudica la cónyuge sobreviviente como única y universal heredera.

En particular, de dicha sociedad de gananciales formaban parte dos fincas urbanas situadas en el término municipal de Blanes, las cuales se las adjudica la esposa y heredera en concepto exclusivamente de participación en la disuelta sociedad conyugal.

Presentada la escritura en el Registro de la Propiedad de Blanes, el registrador suspende la calificación de esta por tratarse de la transmisión de fincas urbanas situadas en la demarcación de dicho Registro y considerar por ello que es necesario acreditar previamente el haber presentado la autoliquidación o, en su caso, la declaración, del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, conforme a lo dispuesto en los artículos 254.5 y 255 de la Ley Hipotecaria.

El notario autorizante de la escritura y recurrente considera en cambio que, dado que las fincas urbanas situadas en Blanes se adjudican exclusivamente en concepto de participación en la disuelta sociedad conyugal, se trata de un supuesto de no sujeción al Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (artículo 104.3 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales) y por este motivo no debe producirse la suspensión de la calificación o cierre registral.

2. El artículo 254 de la Ley Hipotecaria determina que «ninguna inscripción se hará en el Registro de la Propiedad sin que se acredite previamente el pago de los impuestos establecidos o que se establecieron por las leyes, si los devengare el acto o contrato que se pretenda inscribir».

Más específicamente en relación con el Impuesto sobre el Incremento de Valor de Terrenos de Naturaleza Urbana –el comúnmente conocido como Impuesto de Plusvalía Municipal–, el artículo 254 de la Ley Hipotecaria en su apartado quinto determina que «el Registro de la Propiedad no practicará la inscripción correspondiente de ningún documento que contenga acto o contrato determinante de las obligaciones tributarias por

el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, sin que se acredite previamente haber presentado la autoliquidación o, en su caso, la declaración, del impuesto, o la comunicación a que se refiere la letra b) del apartado 6 del artículo 110 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo, 2/2004, de 5 de marzo». Este apartado quinto fue introducido en la modificación operada en la Ley Hipotecaria por la disposición final cuarta de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre.

Como supuestos de no sujeción al impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, el artículo 104.3 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales establece que «no se producirá la sujeción al impuesto en los supuestos de aportaciones de bienes y derechos realizadas por los cónyuges a la sociedad conyugal, adjudicaciones que a su favor y en pago de ellas se verifiquen y transmisiones que se hagan a los cónyuges en pago de sus haberes comunes. Tampoco se producirá la sujeción al impuesto en los supuestos de transmisiones de bienes inmuebles entre cónyuges o a favor de los hijos, como consecuencia del cumplimiento de sentencias en los casos de nulidad, separación o divorcio matrimonial, sea cual sea el régimen económico matrimonial (...)».

Resulta igualmente reseñable que esta figura impositiva resulta de exacción voluntaria a juicio del titular de la potestad, es decir, la entidad local en cada caso, tal y como se señala en el artículo 110.4 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, previendo que serán los propios Ayuntamientos los que reglamentariamente podrán regular la existencia y las circunstancias -subjetivas y objetivas- determinantes del impuesto en cuestión.

En este sentido, el Ayuntamiento de Blanes ha aprobado la Ordenanza Fiscal número 114.00 reguladora del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

Conforme a su artículo 1.1., constituye el hecho imponible de este impuesto «el incremento de valor que experimenten los terrenos de naturaleza urbana y que se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos», y según su apartado segundo «el título a que se refiere el apartado anterior podrá consistir en: a) Negocio jurídico “mortis causa”. b) Negocio jurídico “inter vivos”, sea de carácter oneroso o gratuito. c) Enajenación en subasta pública u otra forma de ejecución forzosa. d) Expropiación forzosa».

Según su artículo 2.B., subapartados 1 y 2, «B. No están sujetas a este impuesto: 1. Las aportaciones de bienes y derechos realizadas por los cónyuges a la sociedad conyugal, las adjudicaciones que a su favor y en pago de estas se verifiquen y las transmisiones que se hagan a los cónyuges en pago de sus haberes comunes. 2. Las transmisiones de bienes inmuebles entre cónyuges o a favor de los hijos, como consecuencia del cumplimiento de sentencias en los casos de nulidad, separación o divorcio matrimonial, sea cual sea el régimen económico matrimonial».

Finalmente, el artículo 11.6 dispone que «el Registro de la Propiedad no practicará la inscripción correspondiente de ningún documento que contenga acto o contrato determinante de las obligaciones tributarias por este impuesto, sin que se acredite previamente haber presentado la autoliquidación o, en su caso, la declaración del impuesto o la comunicación a que se refiere la letra b) del apartado anterior [que trata de supuestos de transmisiones de terrenos o constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio a título oneroso]».

3. La doctrina mantenida por este Centro Directivo ha establecido que el registrador, ante cualquier operación jurídica cuya registración se solicite, no sólo ha de calificar su validez y licitud, sino decidir también si se halla sujeto o no a impuestos; la valoración que haga de este último aspecto no será definitiva en el plano fiscal, pues no le corresponde la competencia liquidadora respecto de los diversos tributos; no obstante, será suficiente bien para acceder, en caso afirmativo, a la inscripción sin necesidad de que la administración fiscal ratifique la no sujeción, bien para suspenderla en caso

negativo, en tanto no se acredite adecuadamente el pago, exención, prescripción o incluso la no sujeción respecto del impuesto que aquel consideró aplicable, de modo que el registrador, al sólo efecto de decidir la inscripción, puede apreciar por sí la no sujeción fiscal del acto inscribible, evitando una multiplicación injustificada de los trámites pertinentes para el adecuado desenvolvimiento de la actividad jurídica registral.

Ahora bien, no concurriendo circunstancias de realización de especial tarea de cooperación con la Administración Tributaria, ni resultando supuestos de expresa e indubitada no sujeción al Impuesto (apartados 2 a 4 del artículo 104 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales) o de clara causa legal de exención fiscal, imponer al registrador la calificación de la sujeción o no al Impuesto de ciertos actos contenidos en el documento presentado a inscripción supondría obligarle a realizar inevitablemente declaraciones tributarias que (aunque sea con los limitados efectos de facilitar el acceso al Registro de la Propiedad) quedan fuera del ámbito de la competencia reconocida a este Centro Directivo, de modo que, aunque es posible que el registrador aprecie la no sujeción de determinado acto a las obligaciones fiscales, ha de tenerse en cuenta que si para salvar su responsabilidad exigiere la correspondiente nota de pago, exención, prescripción o no sujeción, habrán de ser los órganos tributarios competentes -en este caso, municipales- los que podrán manifestarse al respecto al recibir la comunicación impuesta por ley, sin que corresponda a esta Dirección General el pronunciarse, a no existir razones superiores para ello (por ejemplo, cfr. artículo 118 de la Constitución) o tratarse de un supuesto en el que se esté incurriendo en la exigencia de un trámite desproporcionado que pueda producir una dilación indebida.

4. Teniendo en cuenta lo anterior, resulta evidente que la liquidación de los gananciales es un acto no sujeto al Impuesto sobre el Incremento de Valor de Terrenos de Naturaleza Urbana, razón por la cual no debe estar afectada por el cierre registral del artículo 254.5 de la Ley Hipotecaria.

En el supuesto de este expediente, se determina con claridad que la adjudicación de las dos fincas urbanas de Blanes a la viuda y heredera lo es exclusivamente en concepto de su participación en la disuelta sociedad conyugal y no en concepto de herencia, por lo que de acuerdo con lo previsto tanto en el artículo 104.3 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales como en la propia Ordenanza Fiscal del Ayuntamiento de Blanes reguladora del Impuesto, se trata de un acto no sujeto al Impuesto sobre el Incremento de Valor de Terrenos de Naturaleza Urbana.

Para un supuesto igual al planteado en este expediente -adjudicación de bienes en liquidación de sociedad conyugal y en pago de derechos hereditarios-, la Consulta Vinculante de la Dirección General de Tributos número V2081-09, de fecha 21 de septiembre de 2009, establece con claridad que «en el caso de que se determine de forma concreta qué bienes se adjudican por cada uno de los dos conceptos [adjudicación en pago de la liquidación de la sociedad de gananciales y adjudicación en pago de los derechos hereditarios], la adjudicación del pleno dominio de los bienes inmuebles urbanos que correspondan a la disolución y liquidación de la sociedad de gananciales no estará sujeta al Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, de acuerdo con lo establecido en el apartado 3 del artículo 104 del TRLRHL».

En los mismos términos se pronuncia la Consulta Vinculante de la Dirección General de Tributos número V1522-15, de fecha 20 de mayo de 2015: «Por tanto, a la muerte del cónyuge "A", en primer lugar habrá que proceder a la liquidación de la sociedad de gananciales, para determinar qué bienes y derechos corresponden al cónyuge viudo "B" en pago de su mitad de gananciales y qué bienes y derechos corresponden al fallecido "A", que serán los que constituyan la masa hereditaria. Si se adjudica la totalidad de los dos inmuebles urbanos al cónyuge superviviente como pago de su mitad de gananciales, esta adjudicación no está sujeta al IIVTNU, en virtud de lo dispuesto en el artículo 104.3 del TRLRHL».

Resulta claro por tanto que la adjudicación en la escritura de las fincas urbanas de Blanes a la viuda y heredera únicamente en pago de su participación en la disuelta sociedad de gananciales constituye un supuesto indubitado de no sujeción al Impuesto

sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana y en consecuencia, de acuerdo con el expresado criterio de esta Dirección General, no procede en este caso la suspensión de la calificación y cierre del Registro en virtud de lo establecido en los artículos 254.5 y 255 de la Ley Hipotecaria.

En consecuencia, esta Dirección General ha acordado estimar el recurso y revocar la nota de suspensión de calificación del registrador en los términos que resultan de las anteriores consideraciones.

Contra esta resolución los legalmente legitimados pueden recurrir mediante demanda ante el Juzgado de lo Civil de la capital de la Provincia del lugar donde radica el inmueble en el plazo de dos meses desde su notificación, siendo de aplicación las normas del juicio verbal, todo ello conforme a lo establecido en los artículos 325 y 328 de la Ley Hipotecaria.

Madrid, 5 de junio de 2023.–La Directora General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, Sofía Puente Santiago.